

PROCESSO - A. I. Nº 207140.0016/07-9
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SIKA S/A
RECORRIDOS - SIKA S/A e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0336-02/07
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
INTERNET - 03/09/2009

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0247-12/09

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES DE SAÍDA DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. A lei atribui ao fabricante de tintas, vernizes, esmaltes e lacas a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao imposto a ser retido nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo referente à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado. Refeitos os cálculos. Infração parcialmente procedente. Rejeitada a preliminar de decadência. Mantida a Decisão. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 2ª JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, e de Recurso de Ofício em razão de o julgamento ter desonerado o contribuinte de parte do débito em valor superior ao previsto no art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99.

O Auto de Infração foi lavrado para cobrar ICMS, no valor de R\$138.539,52, em razão da falta de retenção do imposto e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

Consta na descrição dos fatos que os produtos discriminados na autuação estão incluídos no item 16 do inciso II do artigo 353 do RICMS-BA, tais como impermeabilizantes, secantes, catalizadores, massas e demais produtos da indústria química, tendo sido obedecida a respectiva codificação segundo a NCM (Convênios ICMS 74/94 e 28/95).

O autuado apresentou defesa e, preliminarmente, alegou que os fatos geradores ocorridos no período de janeiro a abril de 2002 já estavam decaídos, ao teor do § 4º, do art. 150 do CTN. No mérito, afirmou que foi lançado ICMS-ST relativamente a notas fiscais canceladas, a vendas a consumidores finais, a operações em duplicidade e a operações com o ICMS-ST retido. Alegou que os produtos listados na autuação possuíam classificações fiscais que não o obrigava a efetuar a retenção do ICMS-ST. Explicou que utilizou a codificação NBM nos documentos fiscais, ao passo que o autuante empregou a NCM. Frisou que os produtos não eram impermeabilizantes, mas, sim, colas, cimentos, outros aditivos etc., não sujeitos à substituição tributária. Transcreveu dispositivos regulamentares, apresentou tabelas com classificações fiscais, questionou a multa que lhe foi aplicada e pediu que o Auto de Infração fosse julgado nulo ou improcedente.

Na informação fiscal, o autuante negou que tivesse ocorrido a decadência citada na defesa e, no mérito, afirmou que todos os produtos listados na autuação estavam relacionados no item 16 do inciso II do artigo 353 do RICMS-BA. Acolheu as alegações defensivas pertinentes a notas fiscais canceladas, a vendas a consumidores finais, a operações em duplicidade e com o ICMS-ST retido. Refez a apuração do imposto, o que reduziu o valor a recolher para R\$ 74.761,42.

Notificado acerca da informação fiscal, o autuado reiterou as alegações já expendidas na defesa.

Na Decisão recorrida, a Primeira Instância afastou a alegação de decadência e de inconstitucionalidade da multa aplicada. No mérito, o Auto de Infração foi julgado procedente

em parte, no valor de R\$74.761,42, conforme apurado pelo autuante na informação fiscal. Ao fundamentar o seu voto, o ilustre relator, em síntese, assim se pronunciou:

[...]

Em relação ao argumento defensivo de alguns dos produtos não se encontram na substituição tributária, não pode ser acolhido, pois como bem ressaltou o autuante na informação fiscal, verifica-se das tabelas anexas às folhas 56 a 93 e 127 a 157, combinadas com a relação de produtos da empresa SIKA aposta às folhas 09 a 13, pode aduzir que todos os produtos que fazem parte da autuação estão elencados no item 16 do artigo 353, II, do RICMS/97. Dos códigos NCM constantes da folha 586 da peça de defesa, verifica-se que as seguintes situações:

CÓDIGO NCM	PRODUTO	ITEM DO INC. II DO ART. 353
3214.90.00	REVESTIMENTO SIKA TOP 107	16.11.5
3506.10.90	SELANTE EI 1238	16.11.5
3506.99.00	COLA SIKAFIX SUPER	16.11.4
3824.40.00	IMPERMEABILIZANTE SIKA 1	16.11.4
3824.90.90	ENDURECEDOR ANTISOL	16.11.5

No tocante aos produtos de classificação NCM 3506.10.90, havidos como de código NCM 3414.10.10, diz que se trata do produto SIKAFLEX 256, cujo material é utilizado para proteger, vedar e impermeabilizar uma superfície, conhecido como selante. Reconhece que o código NCM 3506.10.90 está correto e que não está incluído no item 16.11.5. Na verdade, o item incluído é o de NCM 3506.99.00, que se trata do mesmo produto, só que aquele que se encontra enquadrado no código NCM 3506.10.90 tem peso inferior a 1 (um) quilo.

O autuante na informação fiscal acatou os argumentos defensivos em relação a notas fiscais canceladas, sobre vendas para consumidor final e sobre a duplicidade da exigência, tendo elabora novo demonstrativo de débito, o qual foi entregue ao autuado, reduzindo o valor do débito para R\$ 74.761,42, o qual acolho integralmente.

[...]

Considerando que o valor da desoneração do autuado ultrapassava o limite previsto no art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99, a primeira instância recorreu de ofício de sua Decisão.

Inconformado com a Decisão proferida pela 2ª JF, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário e, inicialmente, pede que as intimações referentes ao presente processo sejam feitas exclusivamente no endereço que declina à fl. 1872, aos cuidados da Sra. Marisa Alves Nogueira Vazquez.

Após tecer um breve histórico do processo, o recorrente afirma que considerando todos os argumentos da defesa acatados na Decisão recorrida, o valor do débito deveria ter sido reduzido para R\$ 73.468,60, assim, independentemente das questões expostas a seguir, deve ser elaborado um novo demonstrativo para reduzir o débito conforme foi decidido na Decisão recorrida.

O recorrente suscita a decadência do direito de constituição do crédito tributário relativamente a fatos geradores referentes ao período de janeiro a abril de 2002, sob pena de ultrapassar o prazo de cinco anos estabelecido no § 4º do artigo 150 do CTN. Frisa que o ICMS é um tributo lançado por homologação e, desse modo, o fisco tem o dever de homologar os pagamentos efetuados pelos contribuintes dentro do prazo de cinco anos, contados da data do fato gerador. Diz que, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e extinto o crédito tributário. Destaca que não há que se falar do previsto no artigo 107-A do Código Tributário do Estado da Bahia, uma vez que a decadência é matéria geral de direito tributário, regida por legislação complementar, trazida pelo Código Tributário Nacional. Menciona que, na sistemática do CTN, homologável não é só o pagamento, mas também a atividade que antecede à homologação, se não houver antecipação do pagamento, ou se o pagamento tiver sido insuficiente em decorrência de redução de base de cálculo e/ou alíquota. Aduz que no presente caso não se trata da aplicação da regra insculpida no artigo 173 do CTN. Para embasar suas alegações, cita doutrina, jurisprudência e dispositivos legais.

No mérito, o recorrente sustenta que nas operações listadas na autuação não se enquadra na condição de sujeito passivo por substituição, pois os produtos em questão são referentes a classificações fiscais para as quais a empresa não está sujeita à retenção do ICMS-ST. Insiste que a codificação utilizada pelo autuante, nos códigos NCM, não tem correspondência e identidade de produtos com as codificações utilizadas pela empresa nas notas fiscais.

Após transcrever o disposto no item 16 do inciso II do artigo 353 do RICMS-BA, o recorrente assinala que conforme a autuação os produtos listados pelo autuante estavam classificados nas seguintes posições da NCM: 3214.90.00; 3506.10.90; 3506.99.00; 3824.40.00; 3824.90.90. Referindo-se aos Anexos I e IV (fls. 625/658 e 1231/1258), o recorrente diz que utilizou a codificação NBM nas notas

fiscais, ao passo que o autuante empregou a codificação NCM, sendo que essas duas codificações não têm correspondência e identidade de produtos. Frisa que os produtos arrolados na autuação não se encontram na tabela do Convênio ICMS 74/96. Enfatiza que, pela composição dos produtos, se constata que eles não são impermeabilizantes, mas sim colas, cimentos, outros aditivos, etc., portanto, não sujeitos à substituição tributária.

Prosseguindo em seu arrazoado, o recorrente apresenta tabelas comparativas para os produtos relacionados na autuação e de NCM 3284.40.00 (1º caso), 3214.90.00 (2º caso), 3506.99.00 (3º caso) e 3824.90.90 (4º caso). Nessas tabelas é dito que os produtos em questão não estavam listados no Convênio ICMS 74/94.

O recorrente frisa que o fato de a NCM ter aglutinado em um único código as classificações do sistema NBM não gera a obrigação de retenção do ICMS-ST em relação a mercadorias que, pela NBM, não se sujeitavam à substituição tributária, uma vez que deve prevalecer a classificação vigente à época do Convênio. Para corroborar seu entendimento, cita o previsto no item “11” da alínea “t” do artigo 19 do RICMS-BA aprovado pelo Decreto 2460/89.

Reitera que os produtos objetos da autuação não se enquadram nas hipóteses previstas no item 16 do inciso II do artigo 353 do RICMS-BA e, portanto, não estavam alcançados pela substituição tributária, já que a listagem contida nesse dispositivo regulamentar é taxativa, aplicando-se a substituição tributária somente às operações com os produtos ali relacionados.

Quanto ao produto de classificação 3506.10.90 constante das notas fiscais, o recorrente diz que o autuante cobrou a retenção do ICMS-ST relativamente a notas fiscais relacionadas no Anexo VI (fls. 1275/1277) com a NCM 32141010 (“MASTIQUES DE VIDRACEIRO, CIMENTOS DE RESINAS, OUTS. MASTIQ.”), porém nas referidas notas fiscais consta a NCM 35061090 (“OUTS. PRODS. UTILIZADOS COMO COLA OU ADESIVOS, PESO = 1KG”). Diz que no Anexo X (fl. 1766) foi cobrada a retenção do ICMS-ST sobre as Notas Fiscais nºs 2445 e 26382, em que foi consignada a NCM 35061090, não prevista no artigo 353 do RICMS-BA.

Alega que o Auto de Infração também não deve prosperar, pois parte do tributo que está sendo cobrado já foi devidamente retido nos termos da legislação tributária, conforme diz estar demonstrado no Anexo IX (fls. 1589/1592). Aduz que o pagamento extingue o crédito tributário, nos termos do artigo 156, I, do CTN.

Alega que a multa indicada no Auto de Infração, no percentual de 60%, é ilegal, desproporcional e possui o caráter de confisco. Cita doutrina e jurisprudência.

Ao finalizar, solicita que seja reconhecida a decadência arguida, bem como a nulidade do Auto de Infração, julgando improcedente o lançamento.

Ao exarar o Parecer de fls. 1909, o ilustre representante da PGE/PROFIS, doutor Deraldo Dias de Moraes Neto, Procurador do Estado, sugere a realização de diligência, para que seja verificado se, dentre as mercadorias listadas na autuação, há alguma isenta do regime de substituição tributária e, sendo o caso, que sejam efetuadas as exclusões devidas.

Após apreciação em pauta suplementar, decidiu a 2ª CJF que a diligência solicitada se mostrava desnecessária, pois a análise dos demonstrativos de fls. 56 a 93 e 127 a 157, da relação de produtos fabricados pelo recorrente às fls. 9 a 13 e das notas fiscais acostadas ao processo permitia a formação do convencimento acerca da questão suscitada pelo ilustre procurador.

Em Parecer às fls. 1913 e 1914, a ilustre representante da PGE/PROFIS, doutora Sylvia Maria Amoêdo Cavalcante, Procuradora do Estado, ressalta que a diligência anteriormente solicitada se mostrava dispensável, pois a classificação das mercadorias era clara, e que o recorrente apenas tentava confundir os julgadores alegando a reclassificação nos códigos utilizados pela empresa em suas notas fiscais. Diz que as mercadorias objetos da autuação estavam enquadradas no regime de substituição tributária e encontram-se incluídas no item 16 do inciso II do artigo 353 do RICMS-BA, obedecendo à classificação da NCM – resultantes dos Convênios ICMS 74/94 e 28/95.

A ilustre procuradora menciona que as alegações trazidas no Recurso Voluntário são as mesmas já apreciadas na Decisão recorrida, com a devida fundamentação. Diz que a questão da decadência foi devidamente afastada, pois a contagem do prazo decadencial se faz de acordo com artigo 173 do CTN, pois o lançamento de ofício trata de imposto não recolhido pelo

recorrente e, portanto, não há como se considerar a regra prevista no artigo 150 do CTN. Destacou que a multa indicada na autuação está correta e deve ser mantida inalterada. Ao finalizar, opina pelo Não Provedimento do Recurso Voluntário.

Na sessão de julgamento, o ilustre Conselheiro Nelson Antonio Daiha Filho sugeriu a conversão do processo em diligência à PGE/PROFIS para que fosse emitido Parecer específico sobre a decadência suscitada pelo recorrente. Por maioria, essa sugestão de diligência não foi acolhida.

VOTO

Trata o Auto de Infração em epígrafe da falta de retenção, e o consequente recolhimento, do ICMS devido por substituição tributária, relativamente às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, de produtos incluídos no item 16 do inciso II do artigo 353 do RICMS-BA, tais como impermeabilizantes, secantes, catalizadores, massas e demais produtos da indústria química.

Preliminarmente, o recorrente suscita a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativamente ao período de janeiro a abril de 2002, ao teor do disposto no § 4º do artigo 150 do CTN.

Não há dúvida que o ICMS é um imposto sujeito ao lançamento por homologação, contudo, a contagem do prazo decadencial relativamente aos fatos geradores constantes neste Auto de Infração não pode ser feita com base no critério previsto no § 4º do artigo 150 do CTN, pois os valores que estão sendo cobrados neste lançamento de ofício não foram pagos e nem lançados pelo recorrente. O critério previsto no § 4º do artigo 150 do CTN só se aplicaria se os citados valores tivessem sido pagos, ainda que parcialmente, conforme o entendimento firmado neste CONSEF. Entendimento esse, diga-se de passagem, corroborado pela doutrina aduzida no Recurso Voluntário (fl. 1877).

Efetivamente, o recorrente emitiu as notas fiscais que foram utilizadas na apuração do imposto que está sendo cobrado. Todavia, nessas notas fiscais o recorrente só destacou o ICMS que era devido em relação às suas operações, omitindo-se, no entanto, quanto ao ICMS que era devido por substituição tributária. Não é demais lembrar que o fato gerador do ICMS próprio (que foi informado) não se confunde com o fato gerador do ICMS devido por substituição tributária (que foi totalmente omitido).

Considerando que no caso em tela não houve qualquer pagamento ou lançamento dos valores que estão sendo cobrados, o termo inicial da contagem do prazo decadencial é o previsto no artigo 173, inciso I, do CTN, “o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”. Dessa forma, para os fatos geradores ocorridos durante o exercício de 2002, a Fazenda Pública tinha até o dia 31/12/07 para constituir o crédito tributário e, tendo em vista que o crédito tributário foi constituído em 30/03/07, afasto a preliminar de decadência arguida pelo recorrente.

No mérito, o recorrente argumenta que não estava obrigado a efetuar a retenção do ICMS-ST, pois os produtos arrolados na autuação não estavam enquadrados no regime de substituição tributária, conforme a classificação fiscal neles utilizada.

Confrontando as descrições de produtos constantes no “site” que o recorrente mantém na Internet (fls. 9 a 13) com os demonstrativos de fls. 56/93 e 127/157 e com as notas fiscais acostadas ao processo, constata-se que os produtos arrolados na autuação efetivamente encontram-se incluídos no item “16” do inciso II do artigo 353 do RICMS-BA, conforme consta na autuação. Existe uma identidade entre as classificações consignadas nas notas fiscais com as classificações listadas no citado item “16” e, em consequência, não há como se acolher a alegação recursal pertinente a mudança nas classificações fiscais.

O recorrente alega que no lançamento foi utilizada a nomenclatura prevista no RICMS-BA (NCM), quando o correto seria a empregada à época dos fatos pelo Convênio ICMS 74/94 (NBM).

Essa alegação recursal não merece acolhimento, pois, conforme consta no Auto de Infração, o imposto lançado referia-se a operações realizadas dentro do Estado da Bahia. Já que as operações

eram internas, nada mais lógico que utilização da nomenclatura prevista no Regulamento do ICMS do Estado da Bahia vigente à época dos fatos, conforme acertadamente fez o autuante.

Efetivamente, o produto de NCM 3506.10.90 não está incluído no item 16.11.5 do inciso II do artigo 353 do RICMS-BA. Porém, esse produto (SIKAFLEX 256), por ser um selante utilizado para vedar, proteger e impermeabilizar superfícies, está incluso no item 16.11.4, sob o código 3506.99.00, e, em consequência, os valores cobrados em relação a esse produto devem ser mantidos na autuação, conforme acertadamente decidiu a primeira instância.

Segundo o recorrente, os valores referentes às operações que tiveram o ICMS-ST recolhido (Anexo IX) não foram excluídos da autuação e, assim, ainda persistia a cobrança em duplicidade.

Essa tese recursal não merece prosperar, pois o relator da Decisão recorrida, à fl. 1860, acolheu as retificações efetuadas pelo autuante, dentre as quais a exclusão da “duplicidade de exigência”. Ademais, o simples cotejo do Anexo IX com o demonstrativo de fls. 1783/1837 comprova que os valores consignados nesse citado Anexo foram excluídos da autuação na Decisão recorrida.

O recorrente alega que o valor do débito apontado na Decisão recorrida (R\$ 74.761,42) está equivocado, pois, considerando todos os argumentos defensivos acatados pela 2ª JF, o débito deveria ter passado para R\$ 73.468,60.

Essa alegação recursal não merece prosperar, pois, da leitura do voto proferido em primeira instância, verifica-se que não foi acolhido o argumento defensivo atinente às operações com as mercadorias de NCM 3506.10.90, constantes nos Anexos VI e X.

A multa indicada na autuação, no percentual de 60%, é a prevista no artigo 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96, para a irregularidade que foi apurada e, portanto, é legal e, ao teor do disposto no artigo 167, inciso I, do RPAF/99, não cabe a este órgão julgador apreciar a constitucionalidade da legislação tributária estadual. Ademais, conforme indicado no Anexo do Demonstrativo do Débito (fl. 5), atendidas as condições previstas no art. 45-A, da Lei nº 7.014/96, a multa aplicada poderá ter redução de até 100%.

Por fim, saliento que nada impede que as intimações do recorrente sejam direcionadas ao endereço citado à fl. 1872, aos cuidados da Sra. Marisa Alves Nogueira Vazquez, porém o não atendimento dessa solicitação não acarretaria a nulidade do ato, haja vista que as situações previstas para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte, estão previstas no artigo 108 do RPAF/99.

Voto, portanto, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

Quanto ao Recurso de Ofício, observo que a parte sucumbente da Fazenda Pública Estadual decorreu de retificações de equívocos indicados na defesa relativamente a operações canceladas (Anexos II e V), destinadas a consumidores finais (Anexos III e VII), lançadas em duplicidade (Anexo VIII) e a operações com o imposto já recolhido (Anexo IX).

Na informação fiscal, o autuante reconheceu a procedência das alegações defensivas, efetuou a correção desses equívocos e refez o “Demonstrativo das Saídas Sujeitas ao Regime de Substituição Tributária” (fls. 1783 a 1838), tendo apurado o valor remanescente de R\$ 74.761,42.

Não há reparo a fazer na Decisão recorrida, pois as retificações foram efetuadas pelo próprio autuante e estão respaldadas em documentação probante acostada ao processo na defesa.

Pelo acima exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

VOTO DIVERGENTE (Vencido quanto à Decadência)

Cinge-se a minha divergência, única e exclusivamente, ao fato de que, no caso em apreço incide o fenômeno da decadência do crédito tributário no que tange aos meses de janeiro a março de 2002.

Entendo que no caso em comento incide a regra insculpida no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, que consigna o prazo de 05 (cinco) anos, contados da data da ocorrência do fato gerador.

In casu, a despeito de a fiscalização ter apurado “*Falta de retenção e recolhimento do imposto*”, impende observar que todo o *quantum debitoris* foi auferido na **própria escrita** do recorrente que não escondeu ou sonegou qualquer informação ao Fisco Estadual.

Todas as operações referentes aos aludidos meses já estavam devidamente escrituradas nos livros fiscais próprios do contribuinte desde a época de suas respectivas ocorrências, permitindo à fiscalização a apuração do imposto em comento.

Daí porque, entendo ser aplicável ao caso vertente a Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal que, a despeito de consignar hipótese referente a “Pagamento a menor de imposto” deve também ser estendida à hipóteses em que o imposto foi **devidamente declarado e não recolhido**, como sói ocorrer no presente caso. Trata-se, no meu entendimento, de situações absolutamente idênticas, que afastam o preceito legal inserto no art. 173, I, do CTN.

Outrossim, divirjo do entendimento do recorrente de que também estariam alcançadas pelo manto da decadência as operações relativas ao mês de abril de 2002. Isso porque, como cediço, o pagamento do imposto referente ao mês de referência somente se deu no dia 15 do mês subsequente, qual seja, o mês de maio do ano de 2002, como indicado no Demonstrativo de Débito que integra o Auto de Infração.

Dest'arte, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário apresentado para afastar da autuação os meses de janeiro a março de 2002, fulminados pelo fenômeno da decadência, julgando, em consequência, PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração no valor de R\$115.126,35.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão não unânime, **NÃO PROVIDO** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207140.0016/07-9, lavrado contra SIKÁ S/A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$74.761,42**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros (as): Álvaro Barreto Vieira, Carlos Fábio Cabral Ferreira e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Nelson Antonio Daiha Filho e Fauze Midlej.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de agosto de 2009.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – VOTO DIVERGENTE

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS